

### ZMIANY W ZRYCZAŁTOWANYM PODATKU DOCHODOWYM w 2018

Głównym źródłem zmian w zryczałtowanym podatku dochodowym (**dalej - ZPD**) jest ustawa z dnia 27 października 2017 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (*Dz.U. z 2017 r., poz.2175*).

#### WPROWADZONO DWIE STAWKI RYCZAŁTU DOTYCZĄCE NAJMU PRYWATNEGO

⇒ Do końca 2017 r. podatnicy, którzy wybrali opodatkowanie przychodów z najmu ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych stosowali przez cały rok jedną stawkę ryczałtu w wysokości 8,5%. Stawka ta była taka sama dla wszystkich i nie zależała w żaden sposób od wysokości osiąganych przychodów.

⇒ Od 1 stycznia 2018 r. zasady opodatkowania przychodów z najmu ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych zmieniły się. Na skutek nowelizacji art. 12 pkt 3 lit. a ZPD wprowadzono kwotowy limit przychodów uprawniający do stosowania dotychczasowej stawki w wysokości 8,5% oraz nową stawkę ryczałtu dla przychodów przekraczających ten limit.

**Obecnie dla przychodów z najmu obowiązują zatem dwie stawki ryczałtu, tj. stawka:**

- **8,5%, która może być stosowana tylko do kwoty 100 000 zł rocznie**
- **12,5%, którą należy stosować do nadwyżki ponad kwotę 100 000 zł (zmieniony art. 12 ust. 1 pkt 3 lit.a) ustawy ZPD).**

#### U W A G A

Dla podatników osiągających wysokie przychody z najmu istnienie dwóch stawek ryczałtu oznacza konieczność kontrolowania, w którym momencie dojdzie u nich do przekroczenia limitu uprawniającego do stosowania niższej – 8,5% stawki ryczałtu, a co za tym idzie do prawidłowego określenia momentu, od którego powinni zacząć stosować wyższą stawkę ryczałtu w wysokości 12,5%.

⇒ **Jeżeli dana osoba, która zdecydowała się przychody z najmu prywatnego opodatkowywać w tej formie, uzyska z tego tytułu przychody w kwocie nieprzekraczającej kwoty 100.000 zł, to będzie ona opłacać ryczałt z tego tytułu według dotychczasowej, 8,5% stawki. Od nadwyżki ponad tę kwotę zapłaci jednak podatek według nowej, 12,5% stawki.**

⇒ **Limit warunkujący możliwość stosowania 8,5% stawki podatku dotyczy łącznie obojga małżonków (dodany art. 12 ust. 13 ustawy ZPD).**

#### U W A G A

W odniesieniu do nowych uregulowań dotyczących ryczałtu od prywatnego najmu powstały wątpliwości interpretacyjne. **Jedna z nich dotyczyła terminu, w którym należy uregulować ryczałt według stawki 12,5%, a konkretnie czy trzeba tego dokonać już w trakcie roku po przekroczeniu ustawowego limitu przychodów, czy też powinno to nastąpić dopiero w zeznaniu rocznym PIT-28.**

Z pisma MF z dnia 2.02.2018 r. (*w odpowiedzi dla wyd. GOFIN*) wynika, że ryczałt według wyższej stawki powinien być regulowany już w trakcie roku w terminie wynikającym z przyjętego sposobu opłacania ryczałtu (miesięcznego lub kwartalnego). **Kolejna wątpliwość dotyczyła czy limit 100 tys. dotyczy również małżonków, między którymi istnieje rozdzielną majątkową i każde z nich oddzielnie wynajmuje swoje mieszkanie. Wg stanowiska MF limit przychodów dotyczy łącznie obojga małżonków niezależnie od obowiązującego ich ustroju majątkowego.**

**Nie oznacza to jednak, że dla każdego z małżonków limit ten wynosi 50.000 zł.**

**Małżonkowie wpłacają ryczałt według 12,5% stawki podatku od nadwyżki ponad kwotę 100.000 zł przychodu ustalonego jako suma ich przychodów z najmu.**

**Stąd, jeżeli nawet mając rozdzielną majątkową oboje uzyskują przychody z najmu i po kilku miesiącach żona z tego tytułu zarobi np. 78.000 zł, a mąż 22.000 zł, to od każdej następnego złotówki przychodu oboje muszą płacić 12,5% podatek.**

(*opubl. Gazeta Podatkowa z 15.02.2018r.*)

#### UTRATA RYCZAŁTU PRZY WSPÓŁPRACY Z BYŁYM PRACODAWCĄ

⇒ Od 2018 r. w ustawie z dnia 20.11.1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (*j.t. Dz. U. z 2017 r. poz. 2157 ze zm.*), zwanej dalej ZPD, dokonano zmian w art. 8, w zakresie przepisów dotyczących utraty opodatkowania w formie ryczałtu przez przedsiębiorców, którzy współpracują z byłym bądź obecnym pracodawcą (*uchylono w art. 8 ust. 1 pkt 6 oraz zmieniono brzmienie ust. 2*).

⇒ Z dokonanej zmiany wynika, że jeżeli podatnik prowadzący działalność samodzielnie lub w formie spółki, który wybrał opodatkowanie w formie ryczałtu, uzyska z tej działalności przychody ze sprzedaży towarów handlowych lub wyrobów lub ze świadczenia usług na rzecz byłego lub obecnego pracodawcy, odpowiadających czynnościom, które podatnik lub co najmniej jeden ze współników:

- 1) wykonywał w roku poprzedzającym rok podatkowy lub
- 2) wykonywał lub wykonuje w roku podatkowym - w ramach stosunku pracy lub spółdzielczego stosunku pracy, podatnik ten traci w roku podatkowym prawo do opodatkowania w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych.

**Wówczas poczynając od dnia uzyskania tego przychodu do końca roku podatkowego, musi opłacać podatek dochodowy na ogólnych zasadach (opodatkowanie wg skali podatkowej, o której mowa w art. 27 ustawy PDOF).**

#### U W A G A

**Zmiana o charakterze redakcyjnym i nie wprowadza żadnych zmian merytorycznych.**

#### WPROWADZONO URZĘDOWE WZORY OŚWIADCZEŃ

⇒ Z dniem 1.01.2018 r. zmianie uległ art. 52 ust. 3 ustawy ZPD w którym dodano upoważnienie dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych do wydania rozporządzenia określającego wzory:

- a) oświadczenia o wyborze opodatkowania przychodów z działalności gospodarczej w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych,
- b) oświadczenia o wyborze opodatkowania przychodów z najmu w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych,

- c) oświadczenia o wyborze opodatkowania przychodów ze sprzedaży przetworzonych w sposób inny niż przemysłowy produktów roślinnych i zwierzęcych w formie ryczałtu od przychodów widencjonowanych,
- d) oświadczenia o wyborze zasady opodatkowania całości przychodu z najmu przez jednego z małżonków,
- e) zawiadomienia o rezygnacji z opodatkowania całości przychodu z najmu przez jednego z małżonków.

Do końca 2017 r. nie obowiązywał żaden urzędowy wzór takich oświadczeń i zawiadomień, co powodowało, że podatnicy byli zmuszeni samodzielnie je tworzyć albo korzystać z gotowych wzorów dostępnych na stronach niektórych urzędów skarbowych.

➡ Ponadto zniesiono obowiązek zawiadamiania US o fakcie zawarcia z biurem rachunkowym umowy na prowadzenie ewidencji przychodów (*skreślono zdanie drugie i trzecie w art. 15 ust. 4 ustawy ZPD*).

➡ Z kolei z dodanych w art. 9 ust. 7 oraz w art. 12 ust. 8b wynika, że podatnicy będą mogli składać oświadczenia i zawiadomienia wg określonego wzoru poprzez CEIDG.

#### U W A G A

W projekcie z dnia 18.01.2018 r. ustawy zmieniającej ustawę o zmianie m.in. ustawy o o ryczałtowanym podatku dochodowym, przewiduje się jednak uchylenie **ust. 7 w art 9 i ust 8b w art. 12 oraz pkt 6 ust. 3 art 53 z mocą obowiązującą od 1.01.2018 r.**

Projekt ten został przyjęty przez Rade Ministrów w dniu 6.02.2018 r.

### STAWKI KARTY PODATKOWEJ w 2018

➡ Stawki karty podatkowej oraz kwartalne stawki ryczałtu od przychodów proboszczów i wikariuszy obowiązujące w 2018 r. ogłoszono obwieszczeniem Ministra RiF (*opubl. M.P. z 2017 r., poz. 1111*).

### PRZYCHÓD Z TYT. OPŁATY RECYKLINGOWEJ

➡ Od 2018 r. do przychodów z ryczałtu będzie zaliczana opłata recyklingowa w momencie jej pobrania od kupującego. W wyniku nowelizacji z dn. 12.10.2017 r. (*Dz.U. z 2017, poz. 2056*), która wprowadziła opłatę recyklingową od torebek oraz zmiany w art. 14 ust. 2 pkt 18 ustawy PDOF (i w powiązaniu z art. 6 ust. 1 ustawy ZPD) **opłata recyklingowa stanowi przychód także u podatników opodatkowanych zryczałtowanym podatkiem dochodowym.**

Opłatę recyklingową pobiera się od lekkich toreb na zakupy z tworzywa sztucznego o grubości materiału poniżej 50 mikrometrów. Nie pobiera się natomiast przedmiotowej opłaty od bardzo lekkich toreb na zakupy z tworzywa sztucznego o grubości materiału poniżej 15 mikrometrów, wymaganych ze względów higienicznych lub oferowanych jako podstawowe opakowanie żywności luzem, gdy pomaga to w zapobieganiu marnowaniu żywności.

#### U W A G A

**Opłatę recyklingową pobiera się jednak od toreb na zakupy z tworzywa sztucznego o grubości materiału poniżej 15 mikrometrów, które nie są wymagane dla celów higienicznych (np. toreb, do których pakowane są art. śrubowe, materiały biurowe itp. art. niespożywcze).**

➡ Stawka opłaty recyklingowej za lekką torbę na zakupy z tworzywa sztucznego wynosi 0,20 zł za jedną sztukę (*rozp. MŚ z 8.12.2017 r. w sprawie stawki opłaty recyklingowej - Dz. U. poz. 2389*).

➡ **Pobrana opłatę recyklingową należy wpłacić do dnia 15 marca roku następującego po roku kalendarzowym, w którym została pobrana (art. 40c ustawy o gospodarce opakowaniami i odpadami opakowaniowymi).**

➡ **Pierwsza wpłata opłaty recyklingowej nastąpi za 2018 r. do 15 marca 2019 r. i dopiero wówczas będzie można skorygować przychód o wysokość wpłaty**

#### U W A G A

**Kto wbrew ciążącemu na nim obowiązkowi nie pobiera opłaty recyklingowej od nabywającego lekką torbę na zakupy z tworzywa sztucznego, podlega administracyjnej karze pieniężnej. Kary pieniężne w tym przypadku wynoszą od 500 zł do 20.000 zł. (art. 56 ust. 1 pkt 10c i art. 57 pkt 3 ustawy o gospodarce opakowaniami i odpadami opakowaniowymi).**

➡ U ryczałtowców pobranie opłaty recyklingowej wiąże się z uzyskaniem przychodu, ale jednocześnie nie powstanie u nich koszt uzyskania przychodów z tytułu wniesienia ww. opłaty. Jednak pobór i zapłata opłaty recyklingowej ostatecznie powinna być neutralna podatkowo.

W piśmie przesłanym do naszego Wydawnictwa w dniu 5 stycznia br. Ministerstwo Finansów wyjaśniło:

**"(...) Podatnik opodatkowany ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych będzie miał prawo pomniejszyć przychód o kwotę wpłaconej opłaty recyklingowej.**

**Należy zwrócić uwagę, że opłata ta jako dochód budżetu państwa dla celów podatku dochodowego nie wywołuje skutków podatkowych. Stosownie bowiem do przepisów ustawy PIT stanowi ona przychód z działalności gospodarczej (art. 14 ust. 2 pkt 18), natomiast po wpłacie zaliczana jest do kosztów uzyskania przychodu (art. 22 ust. 1aa). Taka konstrukcja odnosi się również do opodatkowania ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych. Z uwagi na fakt, iż konstrukcja ryczałtu nie przewiduje obniżenia przychodu o koszty uzyskania, to zachowanie neutralności rozwiązania nakazuje pozwolić na dokonanie korekty przychodów w miesiącu, w którym dokonano wpłaty opłaty recyklingowej. Korekta ta powinna być dokonana zgodnie z art. 6 ust. 1 oraz ust. 1e ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne.**

**Przyjęcie odmiennego założenia, tj. że opodatkowaniu podlega przychód z tytułu opłaty recyklingowej bez możliwości jego korekty po przekazaniu tej opłaty do budżetu państwa, byłoby bowiem de facto "płaceniem podatku od dochodu budżetu państwa", co stanowiłoby naruszenie zasady demokratycznego państwa prawa, jak i byłoby sprzeczne z wykładnią systemową przepisów prawa."**

➡ MF stwierdziło, że opłata recyklingowa, która jest elementem należności za dostawę lekkiej torby, jest wliczana do podstawy opodatkowania z tytułu tej dostawy opodatkowanej VAT ze stawką 23% (przy założeniu, że dostawy będzie dokonywał podatnik VAT czynny).

### OPŁATA ZA MEDIA A PRZYCHÓD Z NAJMU

➡ Do przychodów z najmu (objętego ryczałtem) nie zalicza się opłat związanych z korzystaniem z przedmiotu najmu, które zgodnie z zawartą umową najmu ponosi najemca (opłaty za zużytą wodę, energię elektryczną, gaz czy centralne ogrzewanie).

Dyrektor KIS w piśmie z 11.05.2017r., sygn. 3063-ILPB1-1.4511.94.2017.1.PP stwierdził:

**"(...) sumę kosztów użytkowania wynajmowanego lokalu – do ponoszenia których w umowie najmu zobowiązał się najemca i uiszczanych za pośrednictwem wynajmującego – można uznać za kwoty, których nie wlicza się do przychodów osiąganych z tytułu najmu przez wynajmującego w rozumieniu art. 6 ust. 1a ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne.**

**Przychodem w tym przypadku będzie wyłącznie kwota otrzymana przez Wnioskodawcę tytułem czynszu za najem, rozumianego jako wynagrodzenie za oddanie przedmiotu najmu w używanie."**